



Causa e data	Parti in causa	Sezione CGUE	Tipo di procedimento	Stato membro di provenienza	Grado di giudizio nazionale	Conclusioni Avvocato generale	Note	Principi richiamati dalla Corte	Oggetto
C-700/17, 18 settembre 2019, ECLI: EU:C:2019:753	Finanzamt Kyritz contro Wolf-Henning Peters	VI	Rinvio pregiudiziale	DE	Ultima istanza - IBundesfinanzhof	M. Szpunar	-	Neutralità	IVA – Direttiva 2006/112/CE – Articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c) – Esenzioni – Prestazioni mediche effettuate nell’esercizio delle professioni mediche e paramediche – Assenza di rapporto di fiducia tra il prestatore di assistenza sanitaria e il paziente

**Classificazione**

Diritto secondario - Imposte indirette (iva)

**Questione pregiudiziale**

- Se l’esenzione delle prestazioni mediche svolte da parte di un medico specialista in chimica clinica e diagnostica di laboratorio, in circostanze come quelle di cui al procedimento principale, ricada sotto l’articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva [2006/112] o sotto l’articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva [2006/112].
- Se l’applicazione dell’articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva [2006/112] – ove detta disposizione sia applicabile – presupponga un rapporto fiduciario tra il medico e la persona in cura.

**Dispositivo**

- L’articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c), della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d’imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che prestazioni mediche come quelle di cui al procedimento principale, fornite da un medico specialista in chimica clinica e in diagnostica di laboratorio, possono rientrare nell’esenzione dall’imposta sul valore aggiunto prevista all’articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della suddetta direttiva ove esse non soddisfino l’insieme delle condizioni per l’applicazione dell’esenzione di cui all’articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della medesima.
- L’articolo 132, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2006/112 deve essere interpretato nel senso che l’esenzione dall’imposta sul valore aggiunto da esso prevista non è subordinata alla condizione che la prestazione medica di cui trattasi sia fornita nell’ambito di un rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria.

**Nota redazionale**

Con la sentenza in esame, la sesta sezione della Corte di Giustizia ha escluso che il rapporto di fiducia tra medico e paziente rappresenti una delle condizioni cui l’art. 132, paragrafo 1, lettera c), della Direttiva 2006/112 subordina l’esenzione da IVA delle prestazioni rese in ambito sanitario. Tra queste ultime è stata ricompresa, pertanto, la diagnostica da laboratorio. In fattispecie, la Corte Tributaria Federale Tedesca ha investito la Corte di Giustizia con due distinte questioni pregiudiziali. La prima concernente la riconducibilità dell’attività svolta dal medico specialista in chimica clinica tra le ipotesi di cui alla lett. b) ovvero tra quelle di cui alla lett. c) dell’art. 132, paragrafo 1, della Direttiva. La seconda volta a stabilire se il riconoscimento dell’esenzione presupponga necessariamente un rapporto fiduciario tra il medico e la persona in cura. La vicenda trae origine dall’impugnazione, da parte del dott. Peters, di alcuni avvisi di accertamento, con i quali l’Amministrazione fiscale tedesca assoggettava all’imposta sulla cifra d’affari i corrispettivi da questi percepiti per le prestazioni rese, in qualità di medico specialista in chimica clinica, a un laboratorio di analisi. Il ricorrente, ritenendo applicabile l’esenzione di cui all’art. 4, punto 14, lettera a), dell’*Umsatzsteuergesetz*, aveva infatti ommesso di presentare la dichiarazione ai fini dell’imposta sulla cifra d’affari. Nel dettaglio, la disposizione nazionale citata prevedeva l’esenzione per le attività del medico, del dentista, del naturopata, del fisioterapista, dell’ostetrica, nonché per le similari attività di cura, tra cui l’ospedalizzazione, la diagnostica, le visite, la prevenzione, la riabilitazione, l’assistenza al parto e per tutte le operazioni a esse strettamente connesse, assicurate da enti di diritto pubblico o da centri riconducibili all’assistenza sanitaria convenzionata. Alla luce della sua formulazione, diversamente dal dott. Peters, l’Ufficio delle imposte riteneva che la norma attribuisse l’esenzione alle sole prestazioni rese nell’ambito di un rapporto tra medico e paziente, evidentemente assente nel caso dello specialista di laboratorio. Il giudice nazionale, investito in prima istanza della questione, accoglieva il ricorso del contribuente. A fronte dell’impugnazione, la Corte Tributaria Federale procedeva alla formulazione dei due rinvii pregiudiziali. Quanto alla prima questione – premessa la considerazione circa la sostanziale identità tra la disposizione vigente e la sua precedente versione contenuta nella VI Direttiva (lett. b) e lett. c) dell’art. 13, parte A, paragrafo 1) e, dunque, la permanente attualità della giurisprudenza formatasi su quest’ultima – la Corte di Giustizia ha sottolineato come la distinzione tra le ipotesi disciplinate alla lett. b) e alla lett. c) dell’art. 132, paragrafo 1, della Direttiva, risieda non tanto nella natura delle prestazioni, quanto nel luogo di loro erogazione. Infatti, mentre la lett. b) riguarda le prestazioni rese in ambito ospedaliero, la lett. c) quelle ad esso estranee, realizzatesi nello studio privato del dottore ovvero nel domicilio del paziente, ovvero altrove (v., in tal senso, sentenza dell’8 giugno 2006, L.u.P., C-106/05, punto 22, e sentenza del 2 luglio 2015, De Fruytier, C-334/14, punto 19). Pertanto, se una fattispecie non soddisfa l’insieme delle condizioni di cui all’art. 132, paragrafo 1, lett. b), può comunque essere ricondotta tra quelle di cui alla lettera successiva e godere dell’esenzione. A tal proposito, secondo la Corte, il rispetto del principio di neutralità fiscale impone che a fattispecie equivalenti (*id est* analisi cliniche) debba essere applicato il medesimo regime IVA a prescindere dal luogo di loro erogazione (in tal senso sentenza L.u.P., C-106/05, punto 32). Alla luce di simili considerazioni, la Corte è giunta a ritenere che prestazioni mediche quali quelle del procedimento principale, pur rese in un contesto estraneo all’ambito ospedaliero, possono essere ricondotte nell’alveo dell’art. 132, paragrafo 1, lett. c). Quanto alla seconda questione, la Corte di Giustizia ha preso le mosse da un’interpretazione letterale dell’art. 132, paragrafo 1, lett. c). Per tale via è emerso che le prestazioni, per essere esentate, devono soddisfare due condizioni: anzitutto configurarsi alla stregua di prestazioni sanitarie; dipoi essere effettuate nell’esercizio di professioni mediche ovvero paramediche così come definite dallo Stato membro interessato. Il tenore letterale della disposizione non richiede altro. Il rapporto fiduciario tra medico e paziente non rappresenta, quindi, una condizione ulteriore, bensì un criterio elaborato dalla giurisprudenza della Corte (sentenza del 23 febbraio 1988, Commissione/Regno Unito, 353/85, punto 33; sentenza del 10 settembre 2002, Kügler, C-141/00, punto 35) per rimarcare la contrapposizione, in relazione al luogo di loro erogazione, tra le ipotesi di cui alla lett. b) e alla lett. c), e delimitare l’ambito di applicazione delle due fattispecie. La Corte ha quindi concluso ritenendo che l’interpretazione dell’art. 132, paragrafo 1, lett. c) non presuppone quale condizione ulteriore, per il riconoscimento dell’esenzione in questione, l’esistenza di un rapporto di fiducia tra il paziente e il prestatore di assistenza sanitaria e, per l’effetto, fattispecie analoghe a quelle del procedimento principale possono essere ricondotte nell’alveo della disposizione citata.

La presente nota sarà inserita in una raccolta dotata di ISBN